

UNIVERSIDAD NACIONAL DE PIURA

Facultad de Ciencias Contables y Financieras



TRABAJO DE INVESTIGACIÓN DESCRIPTIVO

**“MERMAS Y DESMEDROS SU INCIDENCIA TRIBUTARIA
CON EL IMPUESTO A LA RENTA DE LAS EMPRESAS
INDUSTRIALES”**

Presentada Por:

Br. Cinthia Danitza Fernández Flores

Br. María Luisa Atarama Arancibia

Asesor:

Mg. CPC. José Claudio Herrera Yamunaqué

**PARA OBTAR EL TITULO PROFESIONAL DE
CONTADOR PÚBLICO**

Línea de investigación:

Tributación

Piura – Perú

2018

PÁGINAS PRELIMINARES

- Hoja de firmas de ejecutores, con el título del TID y línea de investigación.
- Declaración jurada de originalidad del TID, firmada por el (los) ejecutor (es).
- Hoja de firmas del jurado, con el título del TID.
- Acta de sustentación original escaneada

**“MERMAS Y DESMEDROS SU INCIDENCIA TRIBUTARIA
CON EL IMPUESTO A LA RENTA DE LAS EMPRESAS
INDUSTRIALES”**



**PARA OPTAR EL TITULO PROFESIONAL DE
CONTADOR PÚBLICO**

Presentada Por:

**Br. Cinthia Danitza
Fernández Flores**

**Br. María Luisa
Atarama Arancibia**

Mg. CPC. José Claudio Herrera Yamunaqué
Asesor

Línea de investigación

Tributación

Piura – Perú

2018



UNIVERSIDAD NACIONAL DE PIURA
OFICINA CENTRAL DE INVESTIGACIÓN



REGISTRO REGIONAL DE TRABAJOS DE INVESTIGACION Y PROYECTOS DE
TESIS

FORMATO N° 1

- 1.- Apellidos y Nombres del Investigador: **MARÍA LUISA ATARAMA ARANCIBIA
CINTHIA DANITZA FERNÁNDEZ FLORES**
- 2.- Título del Proyecto de Investigación:
**MERMAS Y DESMEDROS SU INCIDENCIA TRIBUTARIA CON EL IMPUESTO A LA RENTA DE LAS
EMPRESAS INDUSTRIALES**
- 3.- Línea de Investigación: **TRIBUTACION**
- 4.- Sub Línea de Investigación:
- 5.- Asesor: **MG. JOSÉ CLAUDIO HERRERA YAMUNAUQUE**
- 6.- Resumen (10 Líneas):
La investigación permitirá conocer a profundidad las mermas y desmedros y su incidencia tributaria con el impuesto a la renta de las empresas industriales, indispensable para dar a conocer la situación de la empresa e identificar la magnitud de las pérdidas de existencias que ocurren en cada uno de sus procesos de transformación. Si bien el sector industrial genera grandes inversiones poco se hace para controlar pérdidas por merma y generan una menor utilidad para la empresa. Asimismo las empresas podrán analizar dichas pérdidas con el fin que estos gastos sean deducibles de la renta bruta para efectos de determinar la renta neta imponible de tercera categoría de acuerdo a las normas tributarias vigentes. Servirá de apoyo a aquellas empresas que deseen tomar conocimientos actualizados y evitar tener pérdidas que puedan comprometer la oportunidad de cumplir con los objetivos establecidos en la empresa, en todo caso la gerencia de la empresa pueda tomar las medidas que puedan corregir aquellos aspectos detectados. Desde el punto de vista profesional, es un aporte a la armonización contable, brindando un marco guía para una eventual adecuación en el sector industrial, y ser parte de la estandarización que este mundo requiere.
- 7.- Grado Académico: **Título Profesional**
- 8.- Facultad: **CIENCIAS CONTABLES Y FINANCIERAS**
- 9.- Escuela Profesional: **Escuela Profesional de CIENCIAS CONTABLES Y FINANCIERAS**
- 10.- Cotejo del título de Proyecto de Investigación – FEDU en la Base de Datos de OCIN ☒
- 11.- Fecha: **22 de Octubre 2018**



UNIVERSIDAD NACIONAL DE PIURA
OFICINA CENTRAL DE INVESTIGACIÓN
[Firma]
Dr. Luis Vicente Mejía Alomán
JEF.

UNP-VRI-OCIN-DJ-N°1649/2018



UNIVERSIDAD NACIONAL DE PIURA
OFICINA CENTRAL DE INVESTIGACIÓN



FORMATO N°7

DECLARACIÓN JURADA

DECLARACIÓN JURADA DE ORIGINALIDAD DE LA TESIS

Yo: CINTHIA DANITZA FERNÁNDEZ FLORES, identificado con CU/DNI N° 48205170 Bachiller de la Facultad de CIENCIAS CONTABLES Y FINANCIERAS y domiciliado en calle Jirón/Av. LAMPAYEQUE del Distrito ^{LA} ~~unión~~ Provincia PIURA Departamento PIURA Celu. 931366292 Email danitza4106@hotmail.com

Título:

MERMAS Y DESMEDROS SU INCIDENCIA TRIBUTARIA CON EL IMPUESTO A LA RENTA DE LAS EMPRESAS INDUSTRIALES


DECLARO BAJO JURAMENTO: que la tesis que presento es original e inédita, no siendo copia parcial ni total de una tesis desarrollada, y/o realizada en el Perú o en el Extranjero, en caso contrario de resultar falsa la información que proporciono, me sujeto a los alcances de lo establecido en el Art. N° 411, del código Penal concordante con el Art. 32° de la Ley N° 27444, y Ley del Procedimiento Administrativo General y las Normas Legales de Protección a los Derechos de Autor. En fe de lo cual firmo la presente.



Huella Digital

Piura, 22 de Octubre 2018




Yo: CINTHIA DANITZA FERNÁNDEZ FLORES
DNI N° 48205170

UNP-VRI-OCIN-DJ-N°1649/2018



UNIVERSIDAD NACIONAL DE PIURA
OFICINA CENTRAL DE INVESTIGACIÓN



FORMATO N°7

DECLARACIÓN JURADA

DECLARACIÓN JURADA DE ORIGINALIDAD DE LA TESIS

Yo: MARÍA LUISA ATARAMA ARANCIBIA , identificado con CU/DNI N° 02891785 Bachiller de la Facultad de CIENCIAS CONTABLES Y FINANCIERAS y domiciliado en calle Jirón/Av. Stgo. Torero 192 del Distrito Piura Provincia Piura Departamento Piura Celu. 946499542
Email: marylatarama@hotmail.com

Título:

MERMAS Y DESMEDROS SU INCIDENCIA TRIBUTARIA CON EL IMPUESTO A LA RENTA DE LAS EMPRESAS INDUSTRIALES

DECLARO BAJO JURAMENTO: que la tesis que presento es original e inédita, no siendo copia parcial ni total de una tesis desarrollada, y/o realizada en el Perú o en el Extranjero, en caso contrario de resultar falsa la información que proporciono, me sujeto a los alcances de lo establecido en el Art. N° 411, del código Penal concordante con el Art. 32° de la Ley N° 27444, y Ley del Procedimiento Administrativo General y las Normas Legales de Protección a los Derechos de Autor.
En fe de lo cual firmo la presente.



Huella Digital

Piura, 22 de Octubre 2018



M. L. Atarama

Yo: MARÍA LUISA ATARAMA ARANCIBIA
DNI N° 02891785

UNP-VRI-OCIN-DJ-N°1649/2018


**“MERMAS Y DESMEDROS SU INCIDENCIA TRIBUTARIA
CON EL IMPUESTO A LA RENTA DE LAS EMPRESAS
INDUSTRIALES”**

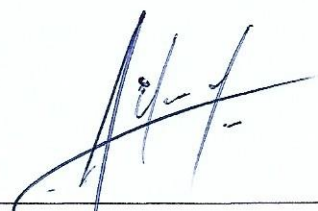


**PARA OPTAR EL TITULO PROFESIONAL DE
CONTADOR PÚBLICO**

Jurado:


Dr. Román Vilechez Inga
Presidente


Dr. Enrique Cáceres Florián
Secretario


Dr. Fredy Armando Elías Quinde
Vocal

Línea de investigación

Tributación

Piura – Perú

2018

CARTA DE COMPROMISO DEL ASESOR

“AÑO DE LA LUCHA CONTRA LA CORRUPCION Y LA IMPUNIDAD”

Quien suscribe, Mg. CPC. José Claudio Herrera Yamunaque con Documento Nacional de Identidad N°03880221, mediante la presente manifiesto que he leído y revisado de la manera detallada el proyecto de investigación titulado “Merzas y Desmedros su incidencia tributaria con el impuesto a la renta de las empresas industriales”, presentado por el los tesistas Bach. Cinthia Danitza Fernández Flores, Identificado con Documento Nacional de Identidad N° 48205170 y Bach. Atarama Arancibia María Luisa, Identificado con Documento Nacional de Identidad N° 02891785, egresadas de la carrera profesional de Ciencias Contables y Financieras para optar el título profesional de Contador Público.

En mi condición de asesor, considero que el mencionado proyecto, cumple con lo establecido en el reglamento de Tesis para optar el título profesional en la UNP Y recomienda su ejecución, por lo que me comprometo a asesorar hasta la sustentación y publicación, si fuera el caso.

Piura, 12 de abril de 2019



Mg. CPC. José Claudio Herrera Yamunaque
Asesor

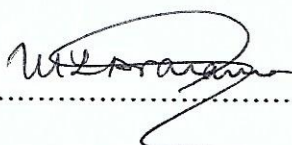
DECLARACIÓN JURADA DE ORIGINALIDAD

Yo Atarama Arancibia María Luisa, identificada con DNI N°02891785, Bachiller de Escuela Profesional de Ciencias Contables y Financieras, de la Facultad de Ciencias Contables y Financieras, y domiciliada en Santiago Távara 192 Urb. Las Mercedes , Provincia Piura y Departamento Piura, con Email: maryluatarama@hotmail.com

DECLARO BAJO JURAMENTO: que el trabajo de investigación que presento es original e inédita, no siendo copia parcial ni total de una tesis desarrollada y/o realizada en el Perú o en el extranjero, en caso contrario de resultar falsa la información que proporciono, me someto a los alcances de lo establecido en el Art. N° 411, del Código Penal concordante con el Art. 32° de la Ley N° 27444, y Ley del Procedimiento Administrativo General y las Normas Legales de Protección a los Derechos de Autor.

En fe de lo cual firmo la presente.

Piura, 30 de Octubre de 2018.



Atarama Arancibia María Luisa

DNI. N°02891785

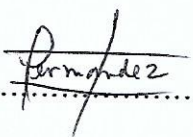
DECLARACIÓN JURADA DE ORIGINALIDAD

Yo Fernández Flores Cinthia Danitza, identificada con DNI N° 48205170, Bachiller de Escuela Profesional de Ciencias Contables y Financieras, de la Facultad de Ciencias Contables y Financieras, y domiciliada en Calle Lambayeque Mz. 12 Lote 30 Distrito La unión, Provincia Piura y Departamento Piura, con Email: danitza410@outlook.com

DECLARO BAJO JURAMENTO: que el trabajo de investigación que presento es original e inédita, no siendo copia parcial ni total de una tesis desarrollada y/o realizada en el Perú o en el extranjero, en caso contrario de resultar falsa la información que proporciono, me someto a los alcances de lo establecido en el Art. N° 411, del Código Penal concordante con el Art. 32° de la Ley N° 27444, y Ley del Procedimiento Administrativo General y las Normas Legales de Protección a los Derechos de Autor.

En fe de lo cual firmo la presente.

Piura, 30 de Octubre de 2018.



.....

Fernández Flores Cinthia Danitza

DNI. 48205170



UNIVERSIDAD NACIONAL DE PIURA
FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES Y FINANCIERAS



ACTA DE EXPOSICION DEL TRABAJO DE INVESTIGACION DESCRIPTIVO

Los miembros del Jurado Calificador que suscriben, reunidos para escuchar la sustentación del Trabajo de Investigación Descriptivo, presentado por las ex alumnas de la Facultad de Ciencias Contables y Financieras de la Universidad Nacional de Piura, **Bachilleres:**

**ATARAMA ARANCIBIA - MARIA LUISA y
FERNANDEZ FLORES - CINTHIA DANITZA**

Con el asesoramiento del docente Mg. CPC. CLAUDIO HERRERA YAMUNAUQUE; denominado:

"MERMAS Y DESMEDROS SU INCIDENCIA TRIBUTARIA CON EL IMPUESTO A LA RENTA DE LAS EMPRESAS INDUSTRIALES", hechas las observaciones y escuchadas las respuestas; consideramos aprobado el trabajo de investigación descriptivo, con el calificativo de:

Bueno (Quince)

El Jurado Calificador del Trabajo de Investigación Descriptivo considera, que las señoritas bachilleres han cumplido con uno de los requisitos que les permitirá solicitar la expedición del Título Profesional de Contador Público, de acuerdo a lo establecido por el Estatuto de la Universidad Nacional de Piura.

Piura, 14 de enero de 2019.


Dr. CPC. ROMAN VILCHEZ INGA
PRESIDENTE


Dr. CPC. ENRIQUE RAMIRO CACERES FLORIAN
SECRETARIO


Dr. CPC. FREDY ARMANDO ELIAS QUINDE
VOCAL



UNIVERSIDAD NACIONAL DE PIURA
FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES Y FINANCIERAS



ACTA DE EXPOSICION DEL TRABAJO DE INVESTIGACION DESCRIPTIVO

Los miembros del Jurado Calificador que suscriben, reunidos para escuchar la sustentación del Trabajo de Investigación Descriptivo, presentado por las ex alumnas de la Facultad de Ciencias Contables y Financieras de la Universidad Nacional de Piura, **Bachilleres:**

**ATARAMA ARANCIBIA - MARIA LUISA y
FERNANDEZ FLORES - CINTHIA DANITZA**

Con el asesoramiento del docente Mg. CPC. CLAUDIO HERRERA YAMUNAUQUE; denominado:

"MERMAS Y DESMEDROS SU INCIDENCIA TRIBUTARIA CON EL IMPUESTO A LA RENTA DE LAS EMPRESAS INDUSTRIALES", hechas las observaciones y escuchadas las respuestas; consideramos aprobado el trabajo de investigación descriptivo, con el calificativo de:

Bueno (Bueno)

El Jurado Calificador del Trabajo de Investigación Descriptivo considera, que los señoritas bachilleres han cumplido con uno de los requisitos que les permitirá solicitar la expedición del Título Profesional de Contador Público, de acuerdo a lo establecido por el Estatuto de la Universidad Nacional de Piura.

Piura, 14 de enero de 2019.


Dr. CPC. ROMAN VILCHEZ INGA
PRESIDENTE


Dr. CPC. ENRIQUE RAMIRO CACERES FLORIAN
SECRETARIO


Dr. CPC. FREDY ARMANDO ELIAS QUINDE
VOCAL

DEDICATORIA

A Dios por brindarnos sabiduría, y demostrarnos que con esfuerzo y perseverancia todo es posible.

A nuestras familias por su apoyo incondicional a lo largo de toda nuestra carrera profesional.

AGRADECIMIENTOS

Agradecemos a nuestras Familias y a cada una de las personas que nos brindaron su apoyo incondicional a lo largo de nuestra trayectoria.

Agradecemos a la **UNIVERSIDAD NACIONAL DE PIURA** y a nuestro asesor **JOSE CLAUDIO HERRERA YAMUNAQUE** quienes permitieron lograr hacer realidad nuestro sueño.

GLOSARIO

LIR: Ley del Impuesto a La Renta

RLIR: Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta

NIC: Norma Internacional de Contabilidad

NIIF: Norma Internacional de Información Financiera

PCGA: Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados

D S: Decreto Supremo

RTF: Resolución del tribunal Fiscal

R S: Resolución de Superintendencia

SUNAT: Superintendencia de Administración Tributaria

LGA: Ley General de Aduanas

TUO: Texto Único Ordenado

ÍNDICE

INDICE DE TABLAS E ILUSTRACIONES	6
RESUMEN.....	7
ABSTRACT	8
INTRODUCCIÓN.....	9
CAPÍTULO I: ASPECTOS GENERALES	10
1.1. JUSTIFICACIÓN E IMPORTANCIA DE LA INVESTIGACIÓN	10
1.2. OBJETIVOS.....	10
1.2.1. Objetivo General	10
1.2.2. Objetivos Específicos.....	10
1.3. DELIMITACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN.....	11
CAPÍTULO II: MARCO TEÓRICO.....	12
2.1. ANTECEDENTES DE LA INVESTIGACIÓN	12
2.2. BASES TEÓRICAS	15
2.2.1. Impuesto a la Renta.....	15
2.2.2. Merma.....	17
CASO PRÁCTICO N°01	22
2.2.3. Desmedros	23
CASO PRÁCTICO N° 2:.....	28
2.3. GLOSARIO DE TÉRMINOS BÁSICOS.....	30
2.4. MARCO REFERENCIAL	31
2.4.1. Marco legal.....	31
2.4.2. Marco Normativo	32
2.4.3. Marco institucional	33
CAPÍTULO III: MARCO METODOLÓGICO.....	39
3.1. ENFOQUE, DISEÑO,NIVEL Y TIPO DE LA INVESTIGACIÓN.....	39
3.2. MÉTODOS Y PROCEDIMIENTOS DE LA INVESTIGACIÓN	39
3.3. TÉCNICAS E INSTRUMENTOS	39
3.3.1. Técnicas de análisis	39
CONCLUSIONES.....	40
RECOMENDACIONES.....	41
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	43
ANEXOS	45

INDICE DE TABLAS E ILUSTRACIONES

Ilustración 1 Determinación de la Renta Neta	16
Ilustración 2 Origen de las Merzas	18
Ilustración 3 Informe Técnico.....	22
Ilustración 4 Origen de los Desmedros	24

RESUMEN

El presente trabajo de investigación tiene como objetivo analizar la incidencia tributaria de las mermas y desmedros con el impuesto a la renta de las empresas industriales, el alcance del estudio fue descriptivo y con enfoque cualitativo, Para la obtención de los resultados se utilizó la técnica de la revisión bibliográfica documental. Mediante la recolección de información de fuentes de información como leyes, resoluciones del Tribunal Fiscal, libros, tesis, artículos de revistas, actas de conferencia e informes técnicos, con la que se elaboró fichas bibliográficas como instrumento de ubicación de la información. De los resultados y el análisis se llegó a las consideraciones finales : **primero**, La Ley del Impuesto a la Renta señala cuales son los gastos que pueden ser deducibles para la determinación de la Renta neta de tercera categoría, dentro de estos gastos se encuentran las mermas y desmedros, para la deducción de los gastos se requiere que se cumplan con ciertos requisitos que establece el Reglamento del Impuesto a la Renta, la sustentación de las mermas y desmedros es un requisito indispensable para ser considerados como deducibles; **segundo**, a efectos de la deducción de las mermas el Reglamento del impuesto a la renta establece que cuando la SUNAT lo requiera, el contribuyente deberá acreditar las mermas mediante un informe técnico emitido por un profesional independiente, competente y colegiado o por el organismo técnico competente. Dicho informe deberá contener por lo menos la metodología empleada y las pruebas realizadas. En caso contrario, no se admitirá la deducción. Y **tercero**, tratándose de desmedros de existencias la SUNAT aceptará como prueba la destrucción de las existencias efectuadas ante Notario Público o Juez de Paz, a falta de aquél, siempre que se comunique previamente a la SUNAT en un plazo no menor de seis (6) días hábiles anteriores a la fecha en que llevará a cabo la destrucción de los referidos bienes. Dicha entidad podrá designar a un funcionario para presenciar dicho acto; también podrá establecer procedimientos alternativos o complementarios a los indicados, tomando en consideración la naturaleza de las existencias o la actividad de la empresa.

Las palabras claves son: Gastos Tributarios deducibles, informes técnicos, actas de destrucción.

ABSTRACT

The present research work aims to analyze the tax impact of losses and desmedros by the tax on the income of the industrial enterprises, the scope of the study was descriptive and qualitative approach, to obtain from the results of the literature review documentary technique was used. Through the collection of information from sources such as laws, decisions of the tax court, books, theses, articles of journals, conference proceedings and technical reports, that was developed as an instrument of location index cards of the information. The results and analysis was the final considerations. **First**, the income tax Act designates which are expenses that may be deductible for the determination of the net income of the third category, these expenses are losses and desmedros, for the deduction of expenses is required to ensure compliance with certain requirements established by the regulation of the tax income, sustaining losses and desmedros is a prerequisite to be considered as deductible; **Second**, for the purposes of the deduction of losses the stable income tax regulations when required by SUNAT, the taxpayer must provide proof of losses through a technical report issued by an independent, competent and collegial professional or the technical authority. This report shall contain at least the methodology used and the tests performed. Otherwise, it will not accept the deduction. And **Third**, being stock desmedros SUNAT will accept as proof the destruction of stocks made before notary public or justice of the peace, in the absence of that, provided that previously communicated to SUNAT within a period not less than six (6) working days prior to the date on which carry out the destruction of the concerned goods. Such an entity may designate an officer to witness such an act; You can also establish procedures alternative or complementary to the above, taking into consideration the nature of the stocks or the activity of the company.

The key words are: tax deductible expenses, technical reports, records of destruction.

INTRODUCCIÓN

Hoy en día las empresas industriales han logrado importantes repercusiones económicas y sociales en el proceso de desarrollo nacional, el departamento de Piura es privilegiada por la diversidad económica, su clima y suelo lo hacen ideal para las actividades relacionadas con los procesos de elaboración, comercialización de bienes y servicios.

En las últimas décadas el sector industrial pese a formar oportunidades de negocio y ser una de las actividades importantes en nuestro país, afrontan un conjunto de problemas durante su proceso productivo y de comercialización, sufren pérdidas de existencias lo que ocasiona problemas en el cálculo del impuesto a la Renta por ser bienes que no generaran renta, ante esto queremos aclarar definiciones como merma, desmedro o pérdida extraordinaria y como estas afectan el respectivo cálculo. De acuerdo con el inciso f) del artículo 37 ° la Ley del Impuesto a la Renta es gasto deducible, las mermas y desmedros de existencias debidamente acreditadas, tienen las empresas la posibilidad de deducir de la renta bruta aquellos gastos necesarios para producir la renta neta, siempre que no esté expresamente prohibida por el artículo 44° de la Ley del Impuesto a la Renta, entre los gastos deducibles para determinar la renta neta imponible de tercera categoría están las mermas y desmedros, cuyo tratamiento abordaremos con base a casos de estudio de distintas empresas productoras.

El presente proyecto de investigación se realiza con el objetivo determinar la incidencia tributaria de las mermas y desmedros con el impuesto a la renta de las empresas industriales, para ello se aplicará la metodología no experimental tipo descriptiva no Correlacional que se estudia de manera independiente una de otra.

Finalmente en la presente investigación se espera que se conozca un tema de bastante relevancia y que sirva como fuente de información y consulta para las posibles investigaciones similares.

CAPÍTULO I: ASPECTOS GENERALES

1.1. JUSTIFICACIÓN E IMPORTANCIA DE LA INVESTIGACIÓN

La investigación permitirá conocer a profundidad las mermas y desmedros y su incidencia tributaria con el impuesto a la renta de las empresas industriales, indispensable para dar a conocer la situación de la empresa e identificar la magnitud de las pérdidas de existencias que ocurren en cada uno de sus procesos de transformación. Si bien el sector industrial genera grandes inversiones poco se hace para controlar pérdidas por merma y generan una menor utilidad para la empresa.

Asimismo las empresas podrán analizar dichas pérdidas con el fin que estos gastos sean deducibles de la renta bruta para efectos de determinar la renta neta imponible de tercera categoría de acuerdo a las normas tributarias vigentes.

Servirá de apoyo a aquellas empresas que deseen tomar conocimientos actualizados y evitar tener pérdidas que puedan comprometer la oportunidad de cumplir con los objetivos establecidos en la empresa, en todo caso la gerencia de la empresa pueda tomar las medidas que puedan corregir aquellos aspectos detectados.

Desde el punto de vista profesional, es un aporte a la armonización contable, brindando un marco guía para una eventual adecuación en el sector industrial, y ser parte de la estandarización que este mundo requiere.

1.2. OBJETIVOS

1.2.1. Objetivo General

- Analizar la incidencia tributaria de las mermas y desmedros con el impuesto a la renta de las empresas industriales.

1.2.2. Objetivos Específicos

- Elaborar un diagnóstico sobre el comportamiento de las mermas en las empresas industriales con el propósito de determinar los elementos que caracterizan las mermas y como estas afectan en la determinación del Impuesto a la Renta.
- Analizar los procedimientos para la determinación de las mermas y desmedros en las empresas industriales
- Determinar las características de la sustentación de mermas y desmedros en las empresas industriales.
- Hacer un análisis de los efectos de la sustentación de mermas y desmedros y su incidencia en el Impuesto a la Renta en las empresas industriales.

1.3. DELIMITACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN

Para el desarrollo de la investigación se ha escogido evaluar las incidencias meras y desmedros en el impuesto a la renta de las empresas industriales siendo una recopilación de las tesis e investigaciones presentadas los últimos 5 años en el Perú debido a que el marco legal varía de un país a otro.

CAPÍTULO II: MARCO TEÓRICO

2.1. ANTECEDENTES DE LA INVESTIGACIÓN

(Guevara Astonitas & Jimenez Marchena, 2017) En su trabajo de investigación planteó como objetivo principal analizar las mermas y desmedros de la Cooperativa Agroindustrial del Palmito APROPAL Ltda., 2017, siguiendo la metodología tipo cualitativo explicativo. En esta investigación el autor concluyó:

“Actualmente la empresa no utiliza una metodología para determinar las mermas, ya que se apoyan del sistema que poseen, pero no hay seguridad de que sea el porcentaje adecuado. Las mermas afectan a la empresa, en términos de rentabilidad y producción, también no existen informes técnicos sobre las mermas, además de no llevar un control contable adecuado. En el caso de los desmedros en la empresa, son identificados y se comunican a la SUNAT, y se procede a su destrucción; sin embargo, no existe un procedimiento bien definido para acreditar los desmedros, y finalmente se pretende regalar a los agricultores algunos productos que sufrieron atacamientos, o golpes”.

(Montenegro Arévalo, 2017), en tesis titulada “Mermas y desmedros y su relación con los resultados económicos de las empresas agroindustriales de la provincia de San Martín, 2016”, Planteó como objetivo determinar cómo las mermas y desmedros se relacionan con los resultados económicos de las empresas agroindustriales de la provincia de San Martín, 2016, la metodología utilizada fue tipo Correlacional, de diseño no experimental, el autor llegó a las siguientes conclusiones:

“Mermas y desmedros y su relación con los resultados: Explica un 95.3 % ($R^2 = 0.953$, tabla 12) de relación de la variable X y la variable Y. El coeficiente de la variable X: mermas y desmedros es 72.4% ($B=0.724$, tabla 14)”; indica que esta variable explica totalmente los resultados económicos”

En resumen, “mermas y desmedros” explican fuertemente los “resultados económicos”, pues se rechaza la hipótesis nula esto es, el valor de signo es menor al valor de alfa; en efecto, $\text{signo} = 0.000 < \alpha = 0.05$, por consiguiente, decimos que las mermas y desmedros guardan mucha relación con los resultados económicos.

(Rios Valdivia, 2015) , en su tesis titulada “Caracterización de la sustentación de mermas y desmedros y su Incidencia en el Impuesto a la renta: Sector Avícola de Lima, 2015” planteó como objetivo general determinar y describir las características de la sustentación de mermas y desmedros y su incidencia en el Impuesto a la Renta tercera categoría. La metodología empleada fue una investigación descriptiva con enfoque cualitativo, no experimental. De la observación y análisis de resultados el autor concluyó:

“Primero, la sustentación de mermas y desmedros es una exigencia de la Ley del Impuesto a la Renta; segundo, la Ley tributaria vigente no señala las características

necesarias ni exigencias mínimas para que las empresas del sector avícola ubicadas en la ciudad de Lima puedan sustentar tributariamente las mermas y desmedros que ocurren dentro de su proceso productivo y de distribución; y tercero, existe jurisprudencia del Tribunal Fiscal que se ha pronunciado de manera inconsistente y en contra de la sustentación de mermas y desmedros que han realizado las empresas del sector avícola dentro de los procesos de fiscalización que han realizado por parte de la SUNAT, por lo tanto la incidencia en la determinación del Impuesto a la Renta de tercera categoría les ha generados cargas tributarias y sanciones que han afectado la rentabilidad de sus negocios”.

(Pacheco Medina, 2009) En su investigación “Las mermas y su incidencia tributaria en las plantas envasadoras de GLP en Lima Metropolitana” planteó como objetivo principal determinar la incidencia de las mermas en la tributación de las Plantas Envasadoras de GLP, en Lima Metropolitana. La hipótesis planteada fue: Si determinamos como inciden las mermas en la tributación de las Plantas Envasadoras de GLP en Lima Metropolitana, entonces se evitará los pagos indebidos del Impuesto a la Renta. Para contractar la hipótesis la metodología empleada fue una investigación aplicada de diseño Correlacional-descriptiva-explicativa. En esta investigación el autor concluyó primero, Se estableció que con un conocimiento de los procesos de producción en una planta envasadora de GLP., podemos identificar las diferencias del inventario final del ejercicio contable.

De esta forma conoceremos el porcentaje de las mermas y su impacto en los Estados Financieros que deben ser confiables, tanto para los socios o dueños, así como para las entidades del sistema financiero; donde la empresa pueda acceder a un préstamo o crédito si fuera necesario. Segundo, La importancia del informe técnico de mermas emitido por un profesional independiente que cumpla con los requisitos exigidos por el reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta. Que permita sustentar ante Sunat la merma como gasto deducible.

(Cazartelli Díaz, 2017) En su investigación planteó como objetivo determinar la implicancia tributaria de las mermas en la determinación de la renta imponible de la empresa Avipecuaria Majjari S.A.C en el ejercicio económico 2015. La hipótesis que planteó para esta investigación fue las mermas tienen implicancia tributaria desfavorable en la determinación de la renta neta imponible de la empresa Avipecuaria Majjari S.A.C. en el año 2015. La metodología utilizada es un método descriptivo-explicativo se aplicó la técnica de análisis documental, observación, análisis, síntesis y la encuesta. Quien llegó a las siguientes conclusiones:

“La implicancia tributaria de las mermas en la determinación de la renta neta imponible de la empresa Avipecuaria Majjari S.A.C en el ejercicio económico 2015 fue un repara adicional ascendente a S/. 152,747.85. El mayor impuesto a la renta anual en el año

2015 ascendió a S/. 40,630.93. asimismo la empresa no cumplió con elaborar el informe técnico emitido por un profesional independiente acorde con los requisitos exigidos por el reglamento de la ley del impuesto a la renta”.

2.2. BASES TEÓRICAS

2.2.1. Impuesto a la Renta

El impuesto a la renta es aquel que grava las ganancias o ingresos de las personas naturales o jurídicas; en el Perú existen cinco categorías del Impuesto a la Renta, cada una tiene distintas facilidades para el pago de impuestos.

Según el Art. 1° de la LIR considera dentro de su ámbito de aplicación del impuesto a la renta los siguientes ingresos: a) Las rentas que provienen del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores; b) Las ganancias de capital; c) Otros ingresos que provengan de terceros; y d) Las rentas imputadas. , pero para efectos de este trabajo de investigación resaltaremos lo indicado en el inciso a), en el cual se define lo siguiente:

Artículo 1°.- El Impuesto a la Renta grava:

- a) *Las Rentas que provengan del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores, entendiéndose como tales aquellas que provengan de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos.*

A su vez (Bravo Cucci, 2002) señala lo siguiente: “El Impuesto a la Renta es un tributo que se precipita directamente sobre la renta como manifestación de riqueza. En estricto, dicho impuesto grava el hecho de percibir o generar renta, la cual puede generarse de fuentes pasivas (capital), de fuentes activas (trabajo dependiente o independiente) o de fuentes mixtas (realización de una actividad empresarial = capital + trabajo)”.

2.2.1.1. Teoría renta-producto

Esta teoría también conocida como la teoría de la fuente establece que para que se considere renta afectable con el Impuesto a la Renta se requiere que se trate de ingresos corrientes que se obtengan como resultado de la explotación de ciertas fuentes permanentes, tales como el capital, trabajo o ambos.

En términos generales que se trate de un ingreso que califique como un producto que provenga de una fuente durable en el tiempo o susceptible de generar ingresos periódicos.

Cuando hablamos de fuente durable se refiere a que la fuente debe quedar en condiciones de seguir produciendo mayor riqueza. En lo que corresponde a la periodicidad, se entiende como un mecanismo de poder repetir la producción, siendo esta posibilidad potencial y no necesariamente efectiva.

De acuerdo a lo señalado anteriormente en este proyecto de investigación descriptiva nos enfocaremos al estudio de la Renta que proviene de la aplicación conjunta de la inversión del capital y el trabajo, la cual se conoce como Renta Empresarial derivadas de actividades

comerciales, industriales, servicios o negocios, denominadas en nuestro país como Renta de Tercera Categoría.

Por ese motivo es importante conocer los elementos que forman parte de la ecuación contable de la cual se determina la base imponible para la afectación del Impuesto a la Renta (Renta neta).

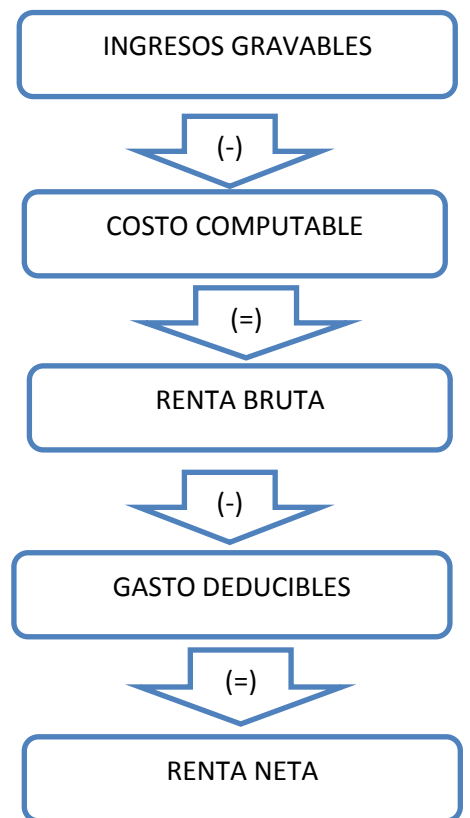


Ilustración 1 Determinación de la Renta Neta¹

2.2.1.2. Definición de Ingresos

Al respecto, la NIC 18 establece que el concepto de ingresos constituyen la entrada bruta de beneficios económicos durante el ejercicio, que tienen el origen en el desarrollo de actividades ordinarias de la empresa, siempre que tal entrada de lugar a un aumento del patrimonio neto, que no está relacionado con aportaciones de los propietarios de dicho patrimonio.

El Artículo 85° de la LIR al respecto señala: “(...) se consideran ingresos netos el total de ingresos gravables de la tercera categoría, devengados en cada mes, menos las devoluciones,

¹ Fuente: De Velasco Jorge, 2014, Implicancias tributarias en la aplicación de las normas contables

bonificaciones, descuentos y demás conceptos de naturaleza similar que respondan a la costumbre de la plaza (...)”

2.2.1.3. Definición de Renta Bruta

La LIR define en su Artículo 20° a la Renta bruta como: “El conjunto de ingresos afectos al Impuesto que se obtenga en el ejercicio gravable. Cuando tales ingresos provengan de la enajenación de bienes, la Renta bruta estará dada por la diferencia existente entre el ingreso neto total proveniente de dichas operaciones y el costo computable de los bienes enajenados, siempre que dicho costo esté debidamente sustentado con comprobantes de pago”.

2.2.1.4. Definición de Renta Neta

Según el Artículo 37° de la LIR indica que : “A fin de establecer la Renta Neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por la Ley.

2.2.1.5. Definición de Costo

(Sanchez Barraza, 2009) Lo define como el valor sacrificado de unidades monetarias para adquirir bienes y servicios con el fin de obtener beneficios presentes o futuros.

2.2.1.6. Definición de Gasto

Según el párrafo 70 del marco conceptual para la información financiera señala que: “Gastos son decrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del periodo contable, en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento de los pasivos que dan como resultados decrementos en el patrimonio y no están relacionados con las distribuciones realizadas a los propietarios de este patrimonio.

2.2.2. Merma.

Según la (Real Academia Española, 2001), sobre el termino merma, señal dos significados: el primero alude a la “Acción y efecto de mermar” y el segundo “porción de algo que se consume naturalmente o se sustrae o sisa”

Según las normas tributarias específicamente el literal c) del artículo 21° del RLIR, se define a la merma como: la pérdida física, en el volumen, peso o cantidad de las existencias, ocasionada por causas inherentes a su naturaleza o al proceso productivo.

Por otro lado (Picón Gonzales, 2011) las mermas son ocasionadas por causas intrínsecamente ligadas a la naturaleza de la existencia o proceso productivo: Algunos autores sostienen que son dos las causas generadoras de las mermas, por un lado en función a la naturaleza del bien (sea por su composición química o tamaño, se pierden físicamente por su sola tenencia como en el caso de una empresa que comercializa productos que se pueden evaporar o granos que pueden disminuir) y la otra en función al proceso productivo.

Gonzales (2005), define a la merma como “La desaparición física de una parte de la materia prima incorporada al producto o de una parte del producto mismo. En una parte de todo; por ende, no identificable o identificable solamente el volumen y/o peso del producto comparados en dos momentos distintos, o comparando el volumen y/o peso de la materia prima incorporada con iguales atributos del producto terminado o del semiproducto”.

De acuerdo a las diversas definiciones que han aportado los distintos autores se puede concluir que la merma es: la pérdida física, disminución o baja de un bien o existencia ocasionada por causas inherentes a su naturaleza durante el proceso de producción o comercialización.

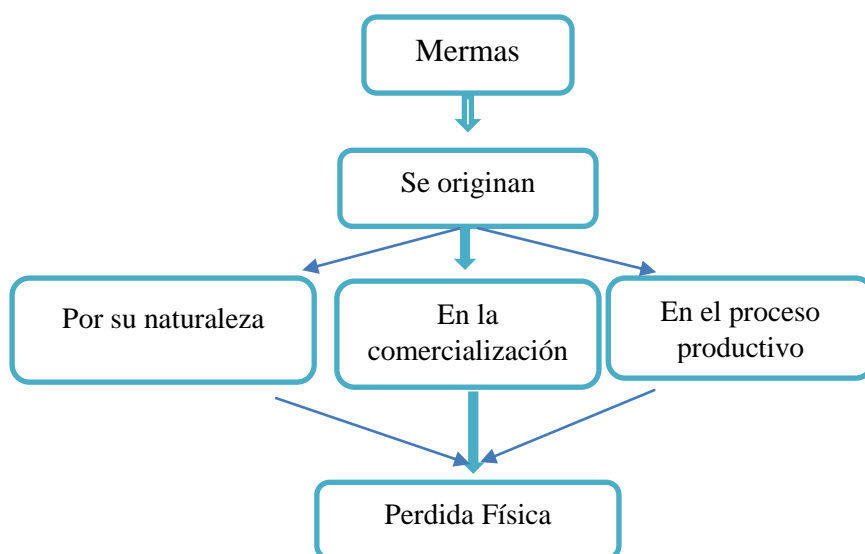


Ilustración 2 Origen de las Merms²

2.2.2.1. Clasificación de las mermas.

Para (Ferrer Quea, 2010) “las mermas de las existencias se producen en el proceso de su comercialización o en el proceso productivo. La evolución de estos procesos pueden incurrir en las siguientes modalidades: transporte, almacenamiento, distribución, producción y venta de estos bienes que afecta su naturaleza y constitución física, convirtiéndose en pérdida cuantitativa, es decir, estas pérdidas se pueden contar, medir, pesar, etc., en unidades” las mismas que se clasifican de la siguiente manera:

a) En el proceso comercial

- La pérdida de peso en kilos del ganado, debido al tiempo que se mantiene encerrado en un medio de transporte en el traslado de una ciudad a otra, que puede comprender muchos kilómetros de distancia.

² Fuente: Actualidad Empresarial, N°227

- La pérdida en galones o litros por la evaporación de los combustibles, que ocurre en el transporte, depósito y distribución, pérdida que se produce por la naturaleza del bien, que se concreta en la disminución del volumen de este bien que se puede cuantificar.
- La pérdida en cantidad de litros o mililitros de alcohol, tiner, aguarrás, benzina y otros productos que se evaporan, debido a la manipulación en su distribución y venta por los comerciantes.
- La pérdida en unidades que se ocasiona por el almacenamiento, transporte y venta de menajes de vidrios, cristales y otros productos de similar naturaleza.

b) En el proceso productivo

- La disminución en miligramos o kilos de los productos marinos, en el proceso que comprende en el desmembramiento, cercenado y desmenuzado de vísceras, cabezas y aletas, en la industria de conservas de pescado.
- Las pérdidas en litros y unidades de tinta, papel y otros suministros en el proceso de impresión, compaginación y empastado de libros y revistas, en la industria editorial.
- La pérdida de cuero, cuerina, y gamuza y otros materiales, en la elaboración de zapatos, casacas y otras prendas de vestir, en la industria del calzado y confecciones.
- La pérdida en kilos y unidades de las frutas por descomposición o deterioro que se produce por efecto del tiempo o en el proceso productivo, en la industria de conservas.

De los párrafos anterior expuestos podemos deducir que existe cantidad de desperdicios (mermas) que se generan en el proceso productivo pero también es posible que por la naturaleza de su existencia está ocurra en el proceso de comercialización, consideramos que es importante tener clara la diferenciación de las mismas ya que, existe un tratamiento diferenciado para la determinación del IR.

2.2.2.2. *Clasificación de las mermas en la producción*

En ese mismo sentido, (Ferrer Quea, 2010) en la revista actualidad empresarial hace la distinción de dos clases de mermas ocurridas directamente en las etapas del proceso productivo y las clasifica de la siguiente manera:

a) Mermas que se pueden vender

Esta clasificación se aplica a los productos que se obtiene en el proceso productivo catalogado como sub-productos, desechos y desperdicios, codificados como cuenta 22 Sub productos, desechos y desperdicios en el Plan contable general revisado.

Estos bienes de acuerdo a su naturaleza pueden tener un valor económico ya que se pueden vender de manera independiente del producto principal, de tal manera podrá

recuperarse el costo incurrido en estos bienes. Cuando la empresa logre efectuar ventas de estos subproductos como tales o como desechos o desperdicios, la merma no incrementará el costo de las unidades producidas.

b) Mermas normales que no se pueden vender

Esta clasificación corresponde a las mermas producidas en forma inevitable que ya están absorbidas por el costo de las unidades producidas incrementando de esta manera el costo unitario de los productos terminados. En ambos casos, las mermas serán registradas como gastos en el momento de las ventas de los productos terminados, sin embargo estas pérdidas para que sean reconocidas como gastos tributarios deben cumplir con las condiciones que exigen las normas tributarias.

Por otro lado, (Aguilar Espinoza, 2009) Señala que de acuerdo a la naturaleza del bien y a las etapas del proceso productivo o de comercialización del bien, podemos distinguir las siguientes clases de mermas:

Mermas normales: Son aquellas mermas inevitables que tiene una relación directa con el proceso productivo o de comercialización del bien y que dependen principalmente de las características del bien o material utilizado.

Mermas anormales: Son aquellas mermas que se producen por negligencia en el manipuleo, utilización o en la conservación de los bienes. En tal sentido, estas mermas pueden ser evitadas si existe una buena y eficiente utilización de los materiales o bienes.

2.2.2.3. Aspectos contables.

Para (Aguilar Espinoza, 2009) Existen diversos criterios sobre la contabilización de las mermas que varían de acuerdo con el proceso productivo realizado y con el sistema de costos empleado por la empresa. Sin embargo, de manera general, establece los siguientes criterios:

- Las mermas normales que se producen por factores ambientales, cambios de temperatura, y situaciones que se derivan del proceso productivo en condiciones óptimas deben formar parte del costo de producción.
- Las mermas anormales, que se pueden producir por negligencia de operarios, por defectos de la maquinaria, y en general por deficiencias en el proceso productivo deberán ser reconocidas como gasto del período.

El párrafo 14 de la NIC 2, establece que la valorización de los productos fabricados simultáneamente, se distribuirán al costo total del principal esto quiere decir que el costo del subproducto se incluirá en el costo de los productos finales. Así, si el valor del subproducto (desechos) es cero, el costo de los mismos será distribuido dentro del costo del producto puesto a la venta. Este es el tratamiento que será aplicable a la merma normal.

Asimismo, es necesario precisar lo establecido en el párrafo 16 de la NIC 2: Inventarios, en donde señala que las cantidades anormales de desperdicio de materiales, mano de obra u

otros costos de producción deben ser excluidos del costo de los inventarios, y por lo tanto deben ser reconocidos como gastos del ejercicio en el que se incurren.

2.2.2.4. *Las mermas y su implicancia tributaria en el impuesto a la renta*

Según lo establece el artículo 37° del TUO de la Ley de Impuesto a la Renta aprobado por el Decreto Supremo N° 179-2004-EF (LIR) señala que, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría, se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por dicha ley.

En tal sentido y con el propósito de establecer el pago de impuesto a la renta de las empresas, la autoridad tributaria establece que para que un gasto se considere deducible a efectos de determinar el impuesto a la renta de tercera categoría, tendrá necesariamente cumplir con el principio de causalidad, este principio señala que para que un gasto sea deducible debe guardar coherencia y estar ligado a la generación de la fuente productora de renta, es decir deben tratarse de gastos necesarios o propio al giro de la empresa.

Volviendo al tema el inciso f) del mencionado artículo ha establecido conceptos que serán deducidos como gastos del total de ingresos y dentro de ellos a considerado las mermas y desmedros de existencias siempre que éstas sean debidamente acreditadas.

De acuerdo a lo señalado en el RLIR en su artículo 21° inciso c), el contribuyente deberá acreditar las mermas mediante un informe técnico emitido por un profesional independiente, competente y colegiado o por el organismo técnico competente cuando la SUNAT lo requiera, dicho informe deberá contener por lo menos la metodología empleada y las pruebas realizadas, caso contrario, no se admitirá la deducción.

Por lo antes expuesto es necesario recalcar que el informe técnico para la acreditación de las mermas deberá ser emitido únicamente por un profesional independiente a la empresa, dicho informe deberá reflejar coherencia en su redacción y contenido; de lo contrario, el problema que puede presentarse es que si la administración tributaria no encuentra conforme un informe sustentatorio de mermas es porque ella cuenta con otro informe que a su juicio y criterio si permite observar el porcentaje “correcto” de las mermas, frente a este hecho no quedara más remedio de esperar la acotación correspondiente y de ser el caso presentar una reclamación tributaria.

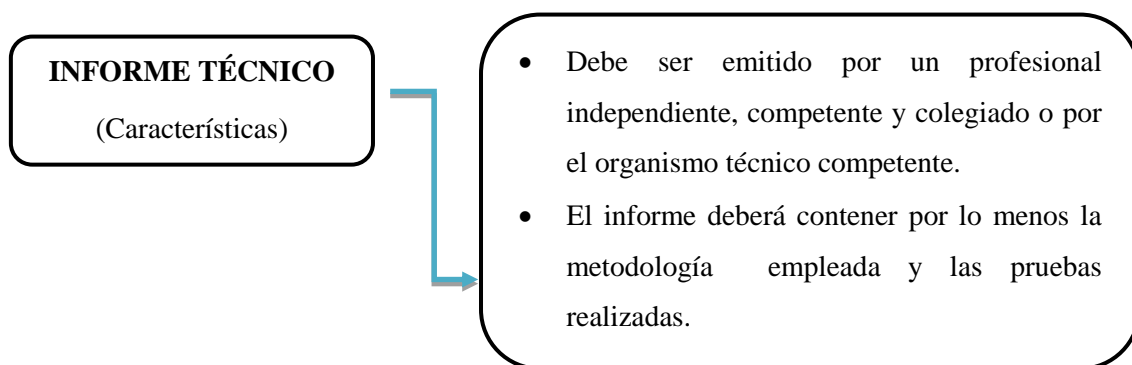


Ilustración 3 Informe Técnico³

CASO PRÁCTICO N°01

Una empresa de panadería, tiene un costo de producción de S/ 146,000 nuevos soles para 40,000 kg de producto (estimado), al final del mes en el proceso de producción pierde diversos materiales como materias primas, por lo cual su producción final fue de 38,800 kg de producto. La empresa tenía establecido como una pérdida normal el 1% (merma normal) del total producido, monto que será asumido por el Costo de Producción, las pérdidas adicionales (merma anormal) al 2 % no serán consideradas como parte del costo de producción, será asumido como gasto de la empresa.

Costo de producción total:

Materia Prima	S/.100, 000
Mano de Obra	S/. 40,000
Gastos de Fabricación	S/. 6,000
TOTAL	S/.146, 000

Solución:

Producción esperada	40,000 kg
Merma normal estimada 1%	<u>400 kg</u>
Total de producción	39.600 kg

Producción final	38,800 kg
-------------------------	------------------

³ Elaboración propia

Merma Normal: 40,000 kg. X 1% = 400 kg.

Merma Anormal: 40,000 kg. – 400 kg-38,800 kg. = 800 kg.

Valorización de las mermas

Costo de Producción Total	S/ 146,000.00
Costo unitario (S/ 146,000.00/ 39,600 kg)	S/ 3.69
Costo de producto terminado (38,800 kg x S/ 3.69)	S/ 143,050.50
Costo de merma anormal (800 kg x S/. 3,69)	S/. 2,949.50

Tratamiento contable:

Contabilización de las mermas

.....X.....	
21 Productos terminados	S/ 143,050.50
211	
65 Cargas excepcionales	S/ 2,949.50
6592 Mermas Anormales	
71 Producción almacenada	S/. 146,000.00
711 variaciones de productos terminados	
X/X Provisión de los 40,000 Kg. de Productos terminados destinados al almacén y Merma Anormal, según informe técnico	

2.2.3. Desmedros

Según la (Real Academia Española, 2001) , la palabra desmedro significa: “acción y efecto de desmedrar” y el verbo desmedrar es sinónimo de deteriorar que significa: Estropear, menoscabar, poner en inferior condición algo” significa también disminuir algo, quitándole una parte, acortándolo, reducirlo, deteriorar o deslustrar algo, quitándole parte de la estimación o lucimiento que antes tenía.

Por otro lado el reglamento del LIR en el inciso c). Numeral 2 del artículo 21° lo define al desmedro como aquella Pérdida de orden cualitativo e irrecuperable de las existencias, haciéndolas inutilizables para los fines a los que estaban destinados.

Para (Aguilar Espinoza, 2009) Los desmedros están relacionados a la pérdida de naturaleza cualitativa del bien mientras que la merma está ligada a la pérdida de carácter cuantitativo.

Dentro de los ejemplos más comunes de desmedros podemos citar los siguientes:

- Las medicinas cuyas fechas de vencimiento han sido prescritas.
- Las conserva de frutas, alimentos y bebidas que tengan sus fechas de vencimiento prescritas
- Las agendas o libros desfasados.
- Las prendas de vestir pasadas de moda, entre otros.

De las definiciones antes expuestas se puede concluir que desmedro es: Es la pérdida de naturaleza cualitativa e irrecuperable de las existencias, haciéndolas inutilizables para los fines a los que estaban destinados. Dichas existencias se convierten en desmedro por deterioro, caducidad, obsolescencia convirtiéndose en bienes que no tienen las cualidades para satisfacer su destino por tratarse de bienes dañados, vencidos, defectuosos.

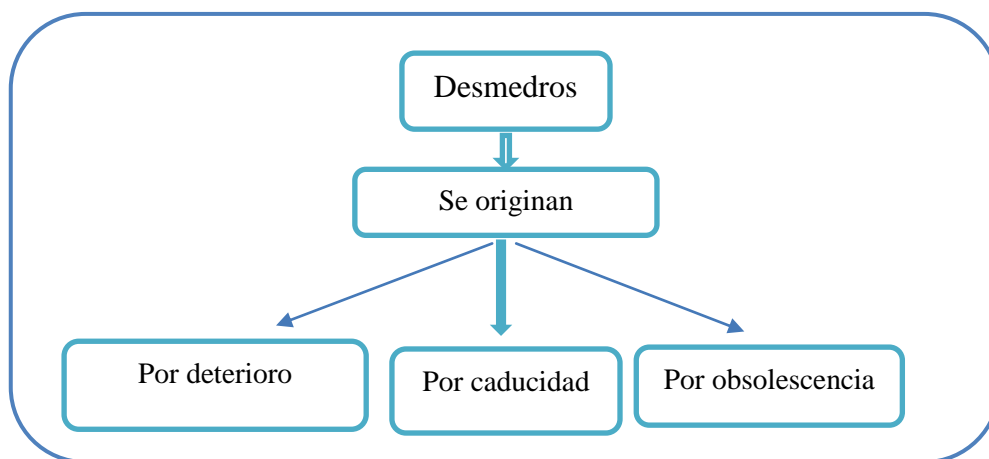


Ilustración 4 Origen de los Desmedros⁴

⁴ Actualidad Empresarial, N°227

2.2.3.1. Clases de desmedros.

Del mismo modo (Aguilar Espinoza, 2009) afirma que de acuerdo a la naturaleza del bien y a las etapas del proceso productivo o de comercialización del bien, podemos distinguir las siguientes clases de desmedros:

- **Desmedros Normales.** -Son aquellos que se producen en las actividades ordinarias de la empresa y son regulares en relación a las características del proceso productivo, de comercialización y de los materiales o insumos utilizados.
- **Desmedros Anormales.** -Son aquellos que no se derivan de las actividades ordinarias del negocio.

2.2.3.2. Aspectos contables

Según el art. 21 del RLIR establece que los desmedros son la pérdida de orden cualitativo e irrecuperable de los bienes que los convierten en inutilizables para los fines que estaban destinados.

A su vez la NIC 2 – Existencias, ahora NIC 2 –Inventarios, establece pautas para la determinación del costo y su posterior reconocimiento como gasto ,incluyendo cualquier disminución o castigo para llevarla a su valor neto de realización .

El tratamiento contable de esta pérdida de valor está establecido dentro de la NIC 2 inventarios, la cual determina como regla de medición de los inventarios que los mismos se deben valorar al “costo” o “valor neto realizable”, el que sea menor; por lo tanto, al producirse desmedros en las existencias las compañías deben rebajar el saldo hasta que el costo sea igual al valor neto realizable.

El valor neto realizable es el importe neto que la entidad espera obtener de la venta de los inventarios en el curso normal de las operaciones.

De lo indicado anteriormente se puede establecer que si existe una pérdida en el valor que la empresa espera obtener de la venta de un producto esto se debe reflejar en la valorización de los inventarios por lo cual tendrá que generarse un ajuste en el importe contabilizado.

Este ajuste, por cualquier rebaja del valor, hasta alcanzar el valor neto realizable, según el párrafo 34, se reconocerá como gasto en el periodo en que ocurra la rebaja o la pérdida.

2.2.3.3. Los desmedros y su implicancia tributaria en el impuesto a la renta

Según el artículo 21°, inciso c) del RLIR, los desmedros se acreditarán con la destrucción de las existencias efectuadas ante Notario Público o Juez de Paz, a falta de aquél, siempre que se comunique previamente a la SUNAT en un plazo no menor de seis (6) días hábiles anteriores a la fecha en que llevará a cabo la destrucción de los referidos bienes. Dicha entidad podrá designar a un funcionario para presenciar dicho acto; también podrá establecer procedimientos alternativos o complementarios a los indicados, tomando en consideración la naturaleza de las existencias o la actividad de la empresa.

Estos conceptos fueron aprobados por el Decreto supremo N° 122-94-EF, modificado por D.S. N° 194-99-EE.

En este sentido, es necesario recalcar que la presencia de un notario público, a fin que se pueda deducir el desmedro como gasto es un requisito formal indispensable según el criterio señalado por el tribunal fiscal en la RTF N° 0631-1-2003 en el cual establece que a efectos de que el desmedro de existencia sea deducible se requiere constatación notarial de acuerdo con lo previsto en el inciso c) del artículo 21° del RLIR.

2.2.3.4. Procedimiento para la destrucción de desmedros de existencias.

a) Descripción del Procedimiento

De acuerdo a lo dispuesto por la ley del impuesto a la renta artículo 37° , para reducir como gastos los desmedros que se presentan dentro de un proceso productivo y comercialización, es necesario seguir un procedimiento establecido en el RLIR inciso c) del artículo 21°, el mismo que establece expresamente lo siguiente:

“C) Para la deducción de las mermas y desmedros de existencias dispuestas en el inciso f) del artículo 37 de la ley, se entiende por:

- 1. Merma: Pérdida física, en el volumen peso o cantidad de existencias, ocasionadas por causas inherentes a su naturaleza o al proceso productivo.*
- 2. Desmedro: Pérdida de orden cualitativo irrecuperable de las existencias, haciéndolas inutilizables para los fines que estaban destinados.*

Cuando la SUNAT lo requiera, el contribuyente deberá acreditar las mermas mediante un informe técnico emitido por un profesional independiente, competente y colegiado o por el organismo técnico competente. Dicho informe deberá contener por lo menos la metodología empleada y las pruebas realizadas. En caso contrario, no se admitirá a su destrucción

Tratándose de los desmedros de existencias, la SUNAT aceptará como prueba la destrucción de las existencias efectuadas ante notario público o juez de paz, a falta de aquel, siempre que se comunique previamente a la SUNAT en plazo no menor de seis (6) días hábiles anteriores a la fecha en que se llevara a cabo la destrucción de los referidos bienes. Dicha entidad podrá designar a un funcionario para presenciar dicho acto: también podrá establecer procedimientos alternativos o complementarios a los indicados tomando en consideración la naturaleza de la existencia o la actividad de la empresa.

Podremos apreciar que en el último párrafo del artículo antes citado establece el procedimiento a seguir para deducir como gastos los desmedros ya que se presenten durante la fase productiva y/o de comercialización, del cual podemos establecer lo siguiente:

- La destrucción de existencias deberá ser comunicada a la SUNAT en un plazo no menor a (6) días hábiles anteriores a la fecha en que se llevará a cabo la destrucción de los referidos bienes.
- Dicha destrucción de existencias debe ser realizada necesariamente ante un Notario Público a Juez de Paz, a falta del primero.
- Esta destrucción debe llevarse a cabo antes del ejercicio fiscal.

Debemos precisar que es facultad de la SUNAT designar a un funcionario para presenciar el acto de destrucción de las existencias. Asimismo, la norma hace referencia a la posibilidad de la SUNAT de establecer procedimientos alternativos o complementarios para la deducción de dichas pérdidas, tomando en consideración la naturaleza de las existencias o la actividad de la empresa.

Sobre el último punto, debemos indicar que la administración tributaria no ha establecido mediante norma algún otro procedimiento alternativo o complementario a lo expuesto.

b) Requisitos de la Comunicación

Presentar:

Comunicación dirigida a la SUNAT perteneciente a la intendencia regional en donde se va llevar a cabo la destrucción de los bienes, firmada por el contribuyente o su representante, detallando lo siguiente:

- Lugar, hora y fecha en donde se llevara a cabo la destrucción de los bienes.
- Nombre y apellidos, completos, documentos de identidad, y/o número de RUC y en su caso, los datos del representante acreditado en el RUC.

c) Área en donde se presenta la Comunicación

La comunicación deberá ser presentada en mesa de partes, de acuerdo al siguiente detalle:

- Contribuyentes de la intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales (PRICOS NACIONALES), en la sede de la Intendencia.
- Contribuyentes de la Intendencia Regional Lima:
 1. Principales contribuyentes (PRICOS), en las oficinas que le correspondan o en los centros de servicio al contribuyente en la Provincia de Lima y en la Provincia Constitucional del Callao.
 2. Medianos y Pequeños Contribuyentes (MEPECOS), en los Centros de Servicio al Contribuyente en la Provincia de Lima y en la Provincia Constitucional del Callao.

- Contribuyentes de las Intendencias Nacionales Regionales y Oficinas Zonales, en las oficinas que les corresponda o en los centros de servicios al contribuyente que se implemente.

CASO PRÁCTICO N° 2:

El 20 de Setiembre de 2016, la empresa comercializadora de alimentos enlatados y conservas “ENLATADOS Y CONSERVAS DEL NORTE S.A.C”, ha comprado un lote de conservas de pescado valorizado en S/. 50,000 cuyo vencimiento será 5 de Marzo del 2017, según estimaciones realizadas con información de mercaderías similares, se estima que no se venderá el 5 % de la totalidad de conservas hasta la fecha de vencimiento.

Luego de una toma de inventarios en el mes de Abril 2017, ha determinado que se ha quedado sin vender el 7 % de totalidad de conservas de pescado valorizadas en S/ 3,500. Cuya fecha apta para consumo está vencida.

Información adicional: se efectuó la destrucción de la mercadería vencida cumpliendo los trámites y requisitos dispuestos en el inciso c) del artículo 21° de la RLIR. Dicho acto se llevó a cabo en presencia de un funcionario de gobierno.

Solución:

Tratamiento Contable

Asiento por la compra de la mercadería (conserva de pescado)

-----X-----	
60 COMPRAS	50,000.00
601 Mercaderías	
40 TRIBUT. Y APORTES AL SIST, DE	9.000.00
PENSIONES Y DE SALUD POR PAGAR	
4011 Impuesto General a las ventas	
42 CUENTAS POR PAGAR COMERC. – TERCEROS	59,000.00
421 Fact., Boletas y Otros Comprob. Por pagar	
X/X Por la compra de un lote de pescado	
-----X-----	
20 MERCADERÍAS	50,000.00
201 Mercaderías	
61 VARIACIÓN DE EXISTENCIAS	50,000.00
611 Mercaderías	
X/X Por el destino de las compras de mercaderías	

Asiento por la desvalorización de existencias (31 de Diciembre de 2016)

(S/. 50,000.00 X 5% = S/. 2,500.00)

-----X-----	
69 COSTO DE VENTAS	2,500.00
695 Desvalorización de Existencias	
29 DESVALORIZACIÓN DE EXISTENCIAS	2,500.00
291 Mercaderías	
X/X Por la desvalorización de existencias del ejercicio	

Según la NIC 2 Inventarios establece que se debe registrar las estimaciones de existencias, sin embargo el gasto no será considerado como deducción para efectos de calcular el Impuesto a la Renta, por lo que se tratará como una diferencia temporal.

Asiento por la destrucción de las mercaderías que se han declarado inservibles por desmedro (Abril de 2017)

-----X-----	
29 DESVALORIZACIÓN DE EXISTENCIAS	2,500.00
291 Mercaderías	
20 MERCADERÍAS	2,500.00
201 Mercaderías	
X/X Por la baja de las mercaderías inservibles por desmedro.	
-----X-----	
65 OTROS GASTOS DE GESTIÓN	1,000.00
659 Otros Gastos de Gestión	
20 MERCADERÍAS	1,000.00
201 Mercaderías	
X/X Por la destrucción de las mercaderías inservibles por desmedro.	

En el mes de Abril 2017 se ha constatado la pérdida por desmedro de las existencias por S/.3,500.00 de los cuales S/.2,500.00 fue cubierto por la desvalorización creada, mientras que los S/.1,000.00 será un gasto del ejercicio por no estar cubierto por estimaciones; asimismo, para fines del impuesto a las renta en el presente ejercicio la pérdida por desmedro fue constatado físicamente y demostrado a la autoridad tributaria, por lo tanto califica como desmedro y será aceptado tributariamente como gastos para efectos del Impuesto a la Renta.

2.3. GLOSARIO DE TÉRMINOS BÁSICOS

Existencias: Según la Norma Internacional de Contabilidad NIC 2: Existencias (2005) define que son activos poseídos para ser vendidos en el curso normal de la explotación, en proceso de producción con destino a dicha venta, en forma de materiales o suministros para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios.

Incidencia tributaria: La incidencia tributaria definida en términos generales comprende el estudio de los efectos de la política tributaria sobre la distribución del bienestar económico. La colocación de impuestos afecta el precio de los bienes y/o la retribución a los factores de producción. Para evaluar la incidencia tributaria se tiene que conocer los efectos de ésta sobre los distintos mercados y agentes económicos.

Control de existencias: el organizar, planificar y controlar el conjunto de stocks pertenecientes a una empresa

Diferencia de inventario: la diferencia entre el stock teórico (lo que nos dice la contabilidad que debe haber) y el stock real (lo que nos dice el inventario que hay)

Contribuyente: es la persona física o jurídica que soporta la carga del impuesto, pero no necesariamente es el obligado al pago del impuesto a la Hacienda Pública.

Deducción de gastos: es aquel que, por estar vinculado a la actividad económica de un autónomo o empresa, es susceptible de ser deducido fiscalmente.

Informe técnico: Se trata de una exposición de datos o hechos dirigidos a alguien, respecto a una cuestión o un asunto, o a lo que conviene hacer del mismo. Es, en otras palabras, un documento que describe el estado de un problema científico. Suele prepararse a solicitud de una persona, una empresa o una organización.

Rentabilidad: Relación existente entre los beneficios que proporciona una determinada operación o cosa y la inversión o el esfuerzo que se ha hecho; cuando se trata del rendimiento financiero; se suele expresar en porcentajes.

2.4. MARCO REFERENCIAL

2.4.1. Marco legal

Constitución Política del Perú 1993

Título I, Capítulo II De los Derechos Sociales y Económicos

Artículo 22°. El trabajo es un deber y un derecho. Es base del bienestar social y un medio de realización de la persona.

Título III, Régimen Económico

Artículo 58°. La iniciativa privada es libre. Se ejerce en una economía social de mercado. Bajo este régimen, el Estado orienta el desarrollo del país, y actúa principalmente en las áreas de promoción de empleo, salud, educación, seguridad, servicios públicos e infraestructura.

Artículo 59°. El Estado estimula la creación de riqueza y garantiza la libertad de trabajo y la libertad de empresa, comercio e industria. El ejercicio de estas libertades no debe ser lesivo a la moral, ni a la salud, ni a la seguridad pública. El Estado brinda oportunidades de superación a los sectores que sufren cualquier desigualdad; en tal sentido, promueve las pequeñas empresas en todas sus modalidades.

Artículo 60°. El Estado reconoce el pluralismo económico. La economía nacional se sustenta en la coexistencia de diversas formas de propiedad y de empresa. Sólo autorizado por ley expresa, el Estado puede realizar subsidiariamente actividad empresarial, directa o indirecta, por razón de alto interés público o de manifiesta conveniencia nacional. La actividad empresarial, pública o no pública, recibe el mismo tratamiento legal.

Del Ambiente y Recursos Naturales

Artículo 66°. Los recursos naturales, renovables y no renovables, son patrimonio de la Nación. El Estado es soberano en su aprovechamiento. Por ley orgánica se fijan las condiciones de su utilización y de su otorgamiento a particulares. La concesión otorga a su titular un derecho real, sujeto a dicha norma legal.

Artículo 67°. El Estado determina la política nacional del ambiente. Promueve el uso sostenible de sus recursos naturales.

Artículo 68. El Estado está obligado a promover la conservación de la diversidad biológica y de las áreas naturales protegidas.

2.4.2. Marco Normativo

Desmedros y mermas en aspecto fiscal

En el aspecto tributario el artículo 21 del Reglamento de la Ley del impuesto a la renta, inciso c), numerales 1 y 2 define conceptualmente a las mermas y desmedros de la siguiente manera:

1. Merma: Pérdida física, en el volumen, peso o cantidad de las existencias, ocasionada por causas inherentes a su naturaleza o al proceso productivo.
2. Desmedro: Pérdida de orden cualitativo e irrecuperable de las existencias, haciéndolas inutilizables para los fines a los que estaban destinados.

Sustento fiscal para la deducibilidad del gasto por merma y desmedro

El artículo 37 inciso f) del TUO de la Ley del impuesto a la renta señala, para efectos de determinación del IR serán deducibles los gastos por mermas y desmedros siempre y cuando se encuentren debidamente sustentados.

Cuando la SUNAT lo requiera, el contribuyente deberá acreditar las mermas mediante un informe técnico emitido por un profesional independiente, competente y colegiado o por el organismo técnico competente. Dicho informe deberá contener por lo menos la metodología empleada y las pruebas realizadas. En caso contrario, no se admitirá la deducción.

Tratándose de los desmedros de existencias, la SUNAT aceptará como prueba la destrucción de las existencias efectuadas ante Notario Público o Juez de Paz, a falta de aquél, siempre que se comunique previamente a la SUNAT en un plazo no menor de seis (6) días hábiles anteriores a la fecha en que llevará a cabo la destrucción de los referidos bienes. Dicha entidad podrá designar a un funcionario para presenciar dicho acto; también podrá establecer procedimientos alternativos o complementarios a los indicados, tomando en consideración la naturaleza de las existencias o la actividad de la empresa.

2.4.3. Marco institucional

2.4.3.1. Criterios de la Administración Tributaria y el Tribunal Fiscal respecto a las Mermas y Desmedros.

RTF N° 0199-4-2000

Fecha: 07.03.2000

Criterio: DIFERENCIA ENTRE EL CONCEPTO DE MERMA Y DESMEDRO.

(...) De estos conceptos, se extrae que cuando nos referimos a una “merma” aludimos a una pérdida en cantidad y cuando nos referimos a un “desmedro” a una disminución de la calidad.

De esta manera, de sufrir la mercadería un desmedro, la empresa puede optar por venderla a un precio más bajo que el normal, tal como lo ha considerado la Resolución del Tribunal Fiscal N° 724-1-97, o destruirla, para lo cual debe cumplir con acreditar ello de conformidad con la legislación del Impuesto a la Renta.

Esta condición se explica precisamente porque el hecho que un bien sufra un desmedro no conlleva naturalmente a su destrucción, sino que ésta es resultado de una opción adoptada por la empresa y el Fisco requiere de un elemento de certeza para comprobarla.”

RTF: 01932-5-2004

Fecha: 31.03.04

Criterio: INFORME NO CONTIENE LOS REQUISITOS MÍNIMOS

“No es deducible la merma no sustentada con Informe Técnico emitido por profesional independiente, competente y colegiado o por el O.T.C., conteniendo por lo menos la metodología empleada y pruebas realizadas.

El Informe Técnico determina, entre otros, el origen, la calificación como merma y si ésta se encuentra dentro de los márgenes normales de la actividad realizada, lo que será evaluado por la Administración para establecer si se encuentra acreditada su deducción. El Informe elaborado por el Organismo Regulador no contiene los requisitos señalados”.

RTF: 03244-5-2005

Fecha: 25.05.05

Criterio: MERMAS NO ACREDITADAS NO SON GASTO NI CRÉDITO FISCAL

“No procede deducir merma de existencias no acreditada porque la empresa no cumplió con presentar el Informe Técnico dispuesto por el inciso f) del artículo 37° de la LIR y el inciso c) del artículo 21° de su Reglamento. Proceden, entonces, las ventas omitidas determinadas sobre base presunta de acuerdo con el artículo 69° del Código Tributario. Por lo mismo, debe reintegrarse de crédito fiscal relacionado con las mermas no justificadas”.

RTF N° 03620-5-2005

Fecha: 10.06.2005

Criterio: MERMA RECONOCIDA POR NORMA ESPECÍFICA.

(...) “las normas que regulan la importación de mercancías arriba indicadas, tal como fluye de su lectura, han establecido para estos casos un porcentaje de mermas producidas durante el transporte y la descarga hasta la entrega en el depósito o almacén aduanero, el cual es recogido por la propia Administración en sus procedimientos de manifiesto de carga. Tal regulación considera las pérdidas de peso que normalmente pueden ocurrir en el manipuleo que se produce a lo largo del transporte internacional y su descarga hasta la llegada al almacén.”

Que, si bien el Reglamento del Impuesto a la Renta faculta a la Administración para que requiera al contribuyente que acredite las mermas mediante un informe técnico emitido por un profesional independiente, competente y colegiado o por el organismo técnico competente, ello no puede ser interpretado en forma aislada como lo ha hecho la Administración. Tal facultad debe aplicarse razonablemente, esto es, cuando no haya una merma acreditada, no se tenga certeza del porcentaje aplicable para la actividad por no contar con elementos para ello, entre otros, no así, cuando existen normas específicas que reconocen un porcentaje razonable de mermas.”

RTF: 02000-1-2006

Fecha: 18.04.06

Criterio: INFORME DE MERMAS NO CONTIENE METODOLOGÍA NI PRUEBAS

“Procede el reparo de la merma por cuanto el informe de sustento presentado por la empresa no contiene la metodología ni pruebas realizadas. Tampoco se consigna el número de colegiatura del ingeniero, tal como lo establece el artículo 21° del RLIR. (“Profesional colegiado”).”.

RTF: 01804-1-2006

Fecha: 04.04.06

Criterio: CARACTERISTICAS QUE DEBE CONTENER EL INFORME TECNICO QUE DEMUESTRE LA MERMAS

El Informe Técnico de mermas de existencias debe precisar en qué consistió la evaluación realizada e indicar en forma específica, cuáles fueron las condiciones en que ésta fue realizada y en qué oportunidad.

RTF N° 02201-1-2010

Fecha: 01.03.2010

Criterio: MERMA QUE NO IMPLICA DESTRUCCIÓN TOTAL ES RECONOCIDA COMO GASTO.

(...) “este Tribunal en diversas resoluciones tales como las N° 724-1-97, 07164-2-2002, 199-4-2000, entre otras, ha señalado que la merma no implica necesariamente la destrucción “total” de un bien como lo está interpretando la Administración, por lo que no resulta arreglado a ley relacionar directamente al desmedro con la existencia de restos físicos (pedazos) de ciertos productos y/o materia prima (con cierto valor comercial), como resultado de un proceso de manufactura, lo que resulta aplicable en el presente caso, en el que se producen desechos (pedazos) por el proceso de corte efectuado por la recurrente.

Que teniendo en cuenta lo expuesto, se verifica de autos que las pérdidas de orden cuantitativo sufridas por la recurrente (desechos), califican como merma, y dado que se encuentra acreditado el porcentaje a las que éstas ascendieron con la presentación de los informes técnicos respectivos efectuados por profesional independiente, competente y colegiado, de acuerdo con lo dispuesto por el inciso c) del Artículo

21° del reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta antes citado, el cual no ha sido cuestionado por la Administración, procede levantar dicho reparo.”

RTF N° 09999-8-2011

Fecha: 10.06.2011

Criterio: LA DESTRUCCIÓN DE MEDICAMENTOS MALGRADOS O VENCIDOS ES RECONOCIDA COMO DESMEDROS.

(...) “Que según las normas y criterios expuestos, se tiene que la destrucción de productos o medicamentos que no cumplen determinadas condiciones, bien se trate de productos malogrados o con fechas vencidas de fabricación, son reconocidas como desmedro de existencias que constituyen un gasto necesario y vinculado a la actividad gravado, que además es inherente a la naturaleza de estos bienes, de sus condiciones de comercialización, y que deriva del cumplimiento de una norma legal. Que en tal sentido, este desmedro se encuentra comprendido en el inciso f) del Artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, que considera gastos deducibles para efecto de la determinación de la Renta neta, a los desmedros de existencias debidamente acreditados, y siempre que se cumpla con el procedimiento y condiciones que establece el inciso c) del Artículo 21° de su reglamento.

Que en el presente caso, y de manera preliminar debe indicarse que la recurrente acreditó la destrucción de los medicamentos vencidos ante Notario Público.”

Informe: N° 290-2003-SUNAT/2B0000

Criterio: SON DEDUCIBLES LOS COSTOS DE LOS BIENES ENAJENADOS CUANDO ESTÁN EN DESMEDRO

Para que proceda la deducción de los desmedros deben ser acreditados con la destrucción de los bienes, según el procedimiento establecido en el inciso c) del Artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta. A la fecha, no existe norma jurídica alguna que haya aprobado un procedimiento distinto al señalado.

Tratándose de bienes que, habiendo sufrido una pérdida cualitativa e irrecuperable, haciéndolos inutilizables para los fines a los que estaban destinados, son enajenados por el contribuyente, en aplicación del Artículo 20° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, el costo de estos bienes podrá ser deducido.

Informe: N° 129-2005-SUNAT/2B0000

Criterio: MERMA POR PÉRDIDAS DE ELECTRICIDAD NO ES APLICABLE PARA EFECTOS DEL IMPUESTO A LA RENTA.

El concepto de merma para efecto del IGV, precisado en el inciso a) de la Primera Disposición Transitoria y Final del Decreto Supremo N° 064-2000-EF, referido a las pérdidas de electricidad, no es aplicable para efectos del Impuesto a la Renta, el cual tiene un concepto específico de merma.

Informe: N° 009-2006-SUNAT/2B0000

Criterio: PÉRDIDAS SUFRIDAS EN PRODUCTOS A GRANEL CALIFICAN COMO MERMA.

Tratándose de operaciones de importación de productos a granel transportados al país por vía marítima, en las cuales existen diferencias entre la cantidad del producto comprado y embarcado en el exterior y recibido en el país, considerando que dicha diferencia detectada al momento del desembarque corresponde a condiciones de humedad propias del traslado se tiene que:

La pérdida física sufrida en productos a granel, que corresponda a condiciones del traslado que afectan los bienes por las características de estos como ocurre con la humedad propia del transporte por vía marítima, califica como merma.

Informe: N ° 064-2014-SUNAT/5D0000

Criterio: ROTURA DE EXISTENCIAS DE UN HOTEL CALIFICA COMO DESMEDRO.

Para efectos del Impuesto a la Renta, las roturas de las existencias de un hotel que impliquen solo una pérdida en la calidad de dichos bienes que impide que puedan seguir siendo utilizados para los fines a los que estaban destinados, califican como desmedros.

A la fecha no existe norma jurídica alguna emitida por la SUNAT que haya aprobado un procedimiento específico que sea de aplicación al supuesto a que se refiere el numeral anterior, por lo que resulta de aplicación a este el procedimiento general establecido en el inciso c) del Artículo 21° del Reglamento.

Informe: N ° 200-2016- SUNAT/5D0000

Criterio: LA PUTREFACCIÓN DE PRODUCTOS PERECIBLES DURANTE EL PROCESO DE PRODUCCIÓN CALIFICA COMO DESMEDRO.

Para efectos del Impuesto a la Renta, la putrefacción de frutas y/o verduras, ocurrida durante el proceso de producción, en tanto que implica una pérdida de la calidad de dichos bienes que impide que puedan ser utilizados para los fines a que estaban destinados, califica como desmedro.

Las empresas productoras de frutas y/o verduras que son proveedoras de autoservicios, así como exportadoras de estos bienes, no pueden utilizar el procedimiento alternativo regulado en la Resolución de Superintendencia N° 243-2013 /SUNAT para acreditar el desmedro de dichos bienes.

RTF N° 1828-2-2009/ 556-2-2008

Criterio: PRINCIPIO DE CAUSALIDAD

“De acuerdo con la naturaleza del IR, que recoge en materia de gasto el Principio de Causalidad, todo ingreso debe estar relacionado directamente con un gasto cuya causa sea la obtención de dicha renta, noción que sin embargo debe analizarse en cada caso particular, considerando los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, atendiendo a la naturaleza de las operaciones realizadas por cada contribuyente, su volumen, etc., pues puede ser que la adquisición de un mismo bien para una empresa constituya un gasto deducible mientras que para otra no”.

RTF N° 4807-1-2006

Criterio: PRINCIPIO DE CAUSALIDAD

“El Principio de Causalidad es la relación de necesidad que debe establecerse entre los gastos y la generación de renta o el mantenimiento de la fuente, noción que en nuestra legislación es de carácter amplio pues se permite la sustracción de erogaciones que no guarden dicha relación de manera directa”.

CAPÍTULO III: MARCO METODOLÓGICO

3.1. ENFOQUE, DISEÑO, NIVEL Y TIPO DE LA INVESTIGACIÓN

La presente investigación tiene un enfoque cualitativo de diseño no experimental, es decir que la información a recoger se tomara tal y como se presenta en la realidad, el investigador no ha realizado ningún tipo de manipulación. Es decir las variables serán estudiadas en su ambiente natural.

Asimismo, esta investigación es de tipo descriptiva no Correlacional que se estudia de manera independiente una de otra, Hurtado (2008) al respecto de la investigación descriptiva señala: “la descripción precisa de un evento de estudio. Este tipo de investigación se asocia al diagnóstico.” En la investigación descriptiva el propósito es exponer el evento estudiado, haciendo enumeración de sus características.

3.2. MÉTODOS Y PROCEDIMIENTOS DE LA INVESTIGACIÓN

El método de investigación fue la revisión bibliográfica y documental.

3.3. TÉCNICAS E INSTRUMENTOS

3.3.1. Técnicas de análisis

Para el presente proyecto de investigación las técnicas de recolección de datos, según los objetivos que se utilizará serán:

Análisis documental: Para la obtención de los resultados se utilizó la técnica de la revisión bibliográfica documental. Mediante la recolección de información de fuentes información como leyes, resoluciones del Tribunal Fiscal, libros, tesis, artículos de revistas, actas de conferencia, e informes técnicos, con la que se elaboró fichas bibliográficas como instrumento de ubicación de la información

Según Cruz (2004) el análisis documental es un trabajo mediante el cual por un proceso intelectual extraemos unas nociones del documento para representarlo y facilitar el acceso a los originales. Analizar, por tanto, es derivar de un documento el conjunto de palabras y símbolos que le sirvan de representación.

CONCLUSIONES

- Las empresas industriales, a lo largo del proceso productivo, generan mermas y desmedros que son difíciles de cuantificar.
- Las mermas son sustentadas ante SUNAT mediante un informe técnico emitido por un profesional independiente, calificado y competente, de acuerdo con los requisitos exigidos por el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, y así sea válido para sustentar como gasto deducible.
- En el caso de los desmedros, las empresa industriales, identifican y comunican a la SUNAT según lo establecido en el artículo 21°, inciso c) del RLIR, los desmedros se acreditan con la destrucción de las existencias efectuadas ante Notario Público o Juez de Paz, a falta de aquél, siempre que se comunique previamente a la SUNAT en un plazo no menor de seis (6) días hábiles anteriores a la fecha en que llevará a cabo la destrucción de los referidos bienes.
- Uno de los errores comunes que se generan en las empresas agroindustriales es la ausencia del personal especializado en el área de aseguramiento de la calidad. Las empresas no cuentan capacidad de personal calificado en cada uno de los procesos de producción esto hace que las al realizar principales funciones, como verificar y revisar las cantidades de la materia prima e insumos, sean los incorrectos y estén en las condiciones adecuadas para el pase a producción.
- En caso que el contribuyente no cuente con el Informe Técnico que sustente la merma en el proceso productivo o no refleje coherencia en su redacción y contenido, lamentablemente no procede su deducción, por lo consiguiente se considera una diferencia temporal.
- En caso que el contribuyente no puede demostrar ni acreditar el desmedro de los bienes de manera fehaciente, la Administración Tributaria lo califica como faltante de bienes, lo cual conlleva a la aplicación de la base presunta.

RECOMENDACIONES

- Se debe identificar las mermas y desmedros de la empresa, estableciendo normas para ello, haciendo un seguimiento del flujo de proceso productivo, identificando los puntos vulnerables, para que estos se vean reflejados en el Estado de Ganancias y Pérdidas, por consiguiente tener Estados Financieros que sean reales y confiables.
- Las empresas industriales deberán utilizar una metodología para determinar las mermas, además de llevar un control adecuado de las mismas, a fin que se puedan tomar medidas correspondientes buscando que éstas puedan disminuir, de lo contrario afectaran a la empresa, en términos de rentabilidad y producción.
- Las empresas industriales deberán realizar una correcta valorización de las mermas y desmedros y considerarlos adecuadamente según normas contables vigentes.
- Las mermas generadas por el mal manejo de mercancías o por el mal uso de productos deberán ser registrados en reporte de incidencias para tomar las decisiones pertinentes en cada caso. Asimismo llevar a cabo la revisión semanal de éstas.
- Las mermas producidas por circunstancias propias del producto, ajenas a la operación, se registrarán en un reporte de incidencias y se notificará al proveedor tratando de llegar a un acuerdo para un cambio físico de dicha mercancía.
- Las empresas industriales deben analizar las formas de aprovechar los desechos de las existencias, buscando que sean reutilizados para otros fines ya que estos simplemente se botan.
- En el caso de existir normas específicas que regulan el tratamiento de las mermas y desmedros para dicho sector económico, debe complementarse la norma específica a la general, para que en conjunto se llegue a una armonía en aplicación de ambas normas sin que una trasgreda a la otra y así, poder llevar a la realidad el tratamiento mermas y desmedros según la naturaleza del bien.
- Cuando sea exigible los datos para la elaboración del informe técnico, debe ser recolectada por el personal de la compañía, esto debido a que generalmente son las personas que directamente intervienen dentro del proceso las que tienen mayor

conocimiento y pericia de dichos tratamientos, en concordancia a lo aplicado en el caso de bajas del activo fijo en el cual el informe de obsolescencia puede prepararlo un personal de la empresa.

- La implementación de un sistema de hojas de registro de inventarios, de forma segmentada, para proceso productivo o centro de costos, siendo en el punto de reclasificación el momento adecuado para determinar las existencias.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Abanto Bromley, M. (2014). *El gasto, el costo y el costo computable: análisis contable y tributario* (2014 ed.). Lima: Gaceta Jurídica.
- Aguilar Espinoza, H. (1era quincena Mayo de 2009). Tratamiento Tributario de las Mermas y desmedros. *Revista Asesor empresarial*, 9_12. Obtenido de http://www.asesorempresarial.com/web/webrev/_MSSTBTC F.pdf
- Alva Matteucci, M. (Diciembre de 2009). Las mermas y su implicancia Tributaria en la deducción de gastos. Obtenido de <http://blog.pucp.edu.pe/blog/blogdemarioalva/2009/12/01/lasmermas-y-su-implicancia-tributaria-en-la-deducción-de-gastos/>
- Amador, S., Romano, J., & Cervera, M. (2007). *Manual del Nuevo Plan General Contable*. Lima, Perú. Obtenido de <http://www.contabilidad.tk/existencias>
- Bravo Cucci, J. (2002). La renta como materia imponible en el caso de actividades empresariales y su relación con la contabilidad. Tema II: Implicancia de las NIC en la aplicación del Impuesto a la Renta. VII Jornadas Nacionales de Tributación., (pág. 63 y 64). Obtenido de http://www.ifaperu.org/publicaciones/8_03_CT28_JABC.pdf
- Cazartelli Díaz, M. T. (2017). *Las mermas y su implicancia tributaria en la determinación de la renta neta imponible de la empresa Avipecuaria Majjari S.A.C, Trujillo 2015*. Tesis de Titulación, Universidad Nacional de Trujillo.
- Chambergu Guillermo, I. (2007). *Introduccion a los Costos Empresariales* (1a.Ed. ed.). (Perú, Ed.)
- Fernández Origgi, I. (2002). ¿Qué es deducible a efectos del Impuesto a la Renta?, aplicación del Principio de Causalidad para la deducción de gastos con efectos fiscales. *Revista Actualidad Jurídica, Tomo 104*.
- Ferrer Quea, A. (Primera Quincena de Octubre de 2010). Mermas y Desmedros-Criterios Contables y Tributarios. *Actualidad Empresarial N°216*, IV-5/IV-7.
- García Mullin, J. R. (1980). *Manual del Impuesto a la Renta*. Centro Interamericano de Estudios Tributarios (C.I.E.T.), Buenos Aires, Argentina.
- Gonzales, P. (14 de Abril de 2014). ¿Costo o gasto? *ESAN*. Recuperado el 04 de Octubre de 2018, de Conexiónesan: <http://www.esan.edu.pe/conexion/actualidad/2014/04/14/costo-gasto-finanzas/>
- Guevara Astonitas, E., & Jimenez Marchena, S. (2017). *Análisis de las mermas y desmedros de la Cooperativa Agroindustrial del palmito AROPAL Ltda., 2017*. Tesis de Título, Universidad Peruana Union, San Martín, Tarapoto, Perú. Obtenido de <http://repositorio.upeu.edu.pe/handle/UPEU/971>
- Huapaya, G. P. (Segunda Quincena de Marzo de 2011). ¿Cuál es el tratamiento tributario de las mermas y desmedros de existencias? *Actualidad Empresarial N°227*.
- Montenegro Arévalo, M. A. (2017). *mermas y desmedros y su relación con los resultados económicos de las empresas agroindustriales de la provincia de san Martín, 2017 para optar el título como contador*. Universidad Peruana Unión, Tarapoto San Martín. Tesis

para obtener el título de contador, Universidad Peruana Unión, San Martín, Tarapoto. Obtenido de <http://repositorio.upeu.edu.pe/handle/UPEU/694>

Pacheco Medina, S. O. (2009). *Las Mermas y su incidencia tributaria en las plantas envasadoras de GLP en Lima Metropolitana*. Tesis de pregrado, Universidad San Martín de Porras. Obtenido de <http://www.repositorioacademico.usmp.edu.pe/handle/usmp/365>

Picón Gonzales, J. L. (2011). *Deducciones del Impuesto a la Renta empresarial: ¿Quién se llevó mi gasto? La Ley, la SUNAT o lo perdí yo* (Segunda Edición ed.). Lima: Dogma Ediciones.

Real Academia Española. (2001). *Diccionario de la lengua Española*. 22. Obtenido de <http://www.rae.es>

Ríos Valdivia, V. M. (2015). *Caracterización de la sustentación de mermas y desmedros y su incidencia en el impuesto a la renta :Sector Avícola de Lima ,2015*. Tesis para optar el grado de Magister, Universidad Católica Los Angeles de Chimbote, Lima. Obtenido de <http://repositorio.uladech.edu.pe/handle/123456789/1153>

Sanchez Barraza, B. J. (2009). Problemática de Conceptos de Costos y su Clasificación de Costos. *Quipukamayoc*, 16(32), 95-104.

Ynca, C. L., & Gonzales de la rosa Toro, F. d. (2017). *El tratamiento de las mermas y desmedros en el impuesto a la renta : Principales problemas y propuestas de solución*. Trabajo de investigación para optar el Grado Académico de Maestro en Tributación y Política Fiscal , Lima.

ANEXOS

Sumilla: Comunica destrucción de existencias por desmedros

A LA SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA - SUNAT

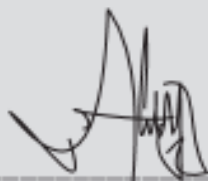
MEDICFARMA SAC, con RUC N° 20415383822, con domicilio fiscal en Av. Argentina 1098, Lima, debidamente representada por su Gerente General Alejandro Sánchez Alvarado, identificado con DNI N° 07481666, según consta inscrito en el Registro de Personas Jurídicas de los Registros Públicos de Lima, nos dirigimos ante ustedes a fin de manifestarles lo siguiente:

De conformidad con lo establecido en el Inciso c) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, nos dirigimos a ustedes a fin de comunicarles que con fecha 29.12.04 a las 11.00 A.M., procederemos a la destrucción de las existencias en desmedro por un valor en libros de S/. 19, 000.00 (DIEZ Y NUEVE MIL NUEVOS SOLES con 00/100), hecho que se realizará en nuestro domicilio fiscal citado en la parte introductoria, siendo efectuado ante Notario Público de Lima Dr. Juan Castro de la Torre.

POR TANTO:

Cumplimos con efectuar la presente comunicación a fin de poder acreditar el gasto por desmedros de existencias para el presente ejercicio.

Lima, 10 de diciembre de 2004



Alejandro Sánchez Alvarado
Gerente General

Modelo de Comunicación ante la SUNAT

Sumilla: Comunica destrucción de desmedros de existencias

← Sumilla de los que se está comunicando

A LA SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA - SUNAT.

MEDELLÍN SAC, identificada con RUC N° XXXXXXXXXXXX, con domicilio fiscal ubicado en avenida XXXXXXXXXXXX, distrito de XXXXXX, provincia y departamento de Lima, debidamente representada por su Gerente General Sofía Figueroa Suárez, identificada con DNI N.° 41645982, según consta en el Registro de Personas Jurídicas de los Registros Públicos de Lima, nos dirigimos ante ustedes a fin de manifestarles lo siguiente:

← Datos de identificación del contribuyente

De conformidad con lo establecido en el inciso c) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, nos dirigimos a ustedes a fin de comunicarles que con fecha 30 de diciembre de 2010 a horas 11:00 a.m, procederemos a la destrucción de las existencias en desmedro consistentes en XXXX unidades de XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX, por un valor en libros de S/. XXXXXXXXXXXX (XXXXXXXX NUEVOS SOLES con 00/100), hecho que se realizará en nuestro domicilio fiscal ante el Notario Público de Lima XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX.

← Sustento legal

← Fecha, hora de la destrucción de las existencias

← Cantidad, tipo y monto equivalente de la existencia.

← Lugar y notario ante quien se destruirá las existencia.

POR TANTO:

Cumplimos con efectuar la presente comunicación a fin de poder acreditar la deducibilidad del gasto por concepto de desmedros de existencias por el presente ejercicio.

Lima, 20 de diciembre de 2010

Sofía Figueroa Suárez
Gerente General
MEDELLÍN SAC